



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0028119-77.2003.4.03.6100/SP2003.61.00.028119-
2/SP**D.E.**

Publicado em 15/06/2016

RELATOR : Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO
APELANTE : BERTIN LTDA
ADVOGADO : SP147935 FERNANDO DANTAS CASILLO GONCALVES e outro(a)
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 MARGARETH ANNE LEISTER E MARIA DA CONCEICAO
MARANHÃO PFEIFFER

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. ARRENDAMENTO DE AERONAVE SEM OPÇÃO DE COMPRA. IPI. FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO: CONSTITUCIONALIDADE. INEXISTÊNCIA DE OFENSA À LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006 E DE BITRIBUTAÇÃO: IPI E ISS TÊM FATOS GERADORES DISTINTOS. NÃO VIOLAÇÃO AO ART. III DO GATT (TRATAMENTO NACIONAL) E AO ART. 98 DO CTN. PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA SELETIVIDADE RESPEITADOS. OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. INOCORRÊNCIA: BEM NÃO INSERIDO NO SISTEMA PRODUTIVO. APELO IMPROVIDO.

1. A constituição Federal cuida do IPI no art. 153, IV e §§ 1º e 3º. Atribui à União a competência para instituir o imposto e trata de suas características essenciais, a saber: possibilidade de alteração das alíquotas por decreto do Poder Executivo, observada a anterioridade nonagesimal (arts. 153, § 1º c/c art. 150, § 1º); seletividade; não cumulatividade; não incidência sobre exportações; e redução de impacto sobre aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

2. A constituição Federal não tratou do fato gerador do IPI. Coube ao Código Tributário Nacional, recepcionado pela atual Constituição como Lei Complementar, estabelecer o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto, o que está conforme o art. 146, III, *a*, da Carta Magna.

3. A legislação tributária estabelece que é fato gerador do IPI o desembaraço aduaneiro de produtos industrializados de procedência estrangeira (art. 46, I, CTN), circunstância que, ao contrário do que defende a autora, não tem como pressuposto a existência de compra e venda, sequer a transferência de titularidade do bem. Ou seja, não importa a que título a operação de importação é realizada, basta que aconteça o desembaraço aduaneiro de produto alienígena para que ocorra a hipótese de incidência do IPI. E isso está estampado na regra inserta no art. 2º, I, e § 2º, da Lei nº 4.502/64.

4. A Lei nº 6.099/74 estabelece a base de cálculo nas importações a título de *leasing* como o preço do bem, o que não pode ser tido por ilegal apenas porque não se trata de compra e venda, mas de *leasing*, porque o § 2º do art. 18 é claro no sentido de que o preço de que se fala é "o preço dos bens importados para fins de arrendamento" que não se confunde com aquele "pago pelo arrendatário se os importasse diretamente".

5. Não obstante, o art. 79 da Lei nº 9.430/96 veicula verdadeira redução da base de cálculo em benefício do contribuinte ao permitir que a cobrança do IPI se faça proporcionalmente ao tempo da permanência do bem em território nacional, prestigiando os princípios da capacidade contributiva e da isonomia.

6. Destarte, não há que se cogitar em inconstitucionalidade do art. 79 da Lei nº 9.430/96, por violação ao art. 146, III, *a*, da Constituição Federal, pois a base de cálculo proporcional é apenas um benefício fiscal, permanecendo válido o critério disposto no art. 47, I, do Código Tributário Nacional.

7. A incidência do IPI no desembaraço aduaneiro de aeronave objeto de arrendamento mercantil também não ofende a Lei Complementar nº 123/2006, uma vez que não há nada que impeça a incidência concomitante do IPI e do ISS, já que eles têm fatos geradores distintos. O IPI, incidente na importação do bem arrendado e de competência da UNIÃO, tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro, ao passo que o ISS, de competência dos Municípios, tem como fato impositivo a prestação de serviços, desde que definidos em Lei Complementar. Destarte, não há que se cogitar em bitributação.

8. Também não prospera a alegação de que a exigência do IPI ofenderia o artigo III do GATT (Tratamento Nacional) e o art. 98 do CTN, pois a não incidência do tributo é que privilegiaria o bem de procedência estrangeira em detrimento dos produtos nacionais. Como bem apontou o Juiz *a quo* "a incidência do IPI na importação tem como função extrafiscal a incorporação do imposto no valor do produto ao consumo, como ocorre com os nacionais, sob pena de desoneração dos estrangeiros em prejuízo destes". E continua: "Ainda que o IPI não incida internamente sobre as operações de *leasing* em si, incide em momento anterior na cadeia de circulação do produto, o que não ocorre com os provenientes do exterior, demandando esta incidência no momento da importação, alcançando-se, assim, o tratamento equiparado".

9. Não há ofensa ao princípio da isonomia entre as empresas que arrendam aeronaves internamente e as que o fazem no exterior, eis que a incidência do IPI *in casu* se presta exatamente a fazer com que os produtos nacionais e importados tenham a mesma carga tributária.

10. O princípio da seletividade também é preservado, porque para que se afira a essencialidade do produto basta que seja passível de uso, não se exigindo para tanto disponibilidade ou consumo no sentido de exaurimento. Nessa esteira, em atenção ao referido princípio constitucional, a TIPI estabelece alíquotas diferenciadas na tributação de aeronaves, em função da atividade de seus adquirentes, alcançando de forma menos gravosa as aeronaves utilizadas para fins mais essenciais.

11. Ademais, a jurisprudência desta C. Turma é remansosa no sentido de que "não pode o Judiciário substituir atribuição que a Constituição concede aos demais Poderes da União, nesse ponto em que indevidamente o Judiciário incursionaria pelos meandros das funções legislativa e administrativa, em esfera tributária, para dizer, ele Judiciário, o que deve ou não ser essencial para fins de incidência de I.P.I." (TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, AMS 0016666-56.2001.4.03.6100, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL JOHONSOM DI SALVO, julgado em 21/11/2013, e-DJF3 Judicial 1 DATA:29/11/2013).

12. A técnica de não cumulatividade deve resguardar a cadeia mercantil contra o exagero tributário, e não uma operação isolada. No caso, o bem tributado não se encontra inserido num sistema produtivo e assim não há porque ser protegido contra carga tributária que na verdade incidirá uma vez só e não em "cadeia produtiva". Sim, pois se trata de aeronave que adentrou em território nacional por prazo determinado em virtude de contrato de arrendamento, sem opção de compra, de modo que a inexistência de crédito de IPI não importa qualquer acinte ao princípio da não cumulatividade.

13. Apelo improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, **negar provimento à apelação**, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 02 de junho de 2016.

Johonsom di Salvo
Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO:10042

Nº de Série do Certificado: 172FB228704EFD
Data e Hora: 03/06/2016 15:06:37

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0028119-77.2003.4.03.6100/SP

2003.61.00.028119-
2/SP

RELATOR : Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO
APELANTE : BERTIN LTDA
ADVOGADO : SP147935 FERNANDO DANTAS CASILLO GONCALVES e outro(a)
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 MARGARETH ANNE LEISTER E MARIA DA CONCEICAO
MARANHÃO PFEIFFER

RELATÓRIO**O Excelentíssimo Senhor Desembargador Federal Johonsom di Salvo, Relator:**

Trata-se de ação ordinária, com pedido de tutela antecipada, ajuizada em 03.10.2003 por BERTIN LTDA. em face da UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), objetivando a declaração de inexistência de relação jurídica que a obrigue a recolher o Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro da aeronave objeto da Licença de Importação nº 03/0981252-3.

Narra que arrendou a aeronave no exterior, *sem opção de compra* ao final do contrato de arrendamento, para permanência temporária no Brasil, com devolução no término do arrendamento.

Sustenta que a incidência do IPI, conforme impõe o art. 13 da Instrução Normativa SRF nº 285/2003, é ilegal e inconstitucional, pois: (i) o fato gerador (desembaraço aduaneiro) e a base de cálculo (valor das parcelas do arrendamento) violam o art. 146, III, *a*, da Constituição Federal; (ii) afronta os arts. 46, I e 47, II, do CTN, na medida em que apenas o desembaraço aduaneiro de produto comprado pode constituir fato gerador e apenas o preço normal de venda pode constituir base de cálculo do IPI; (iii) ofende o art. 14 da Lei nº 4.502/64 e o art. 131, I, *a*, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI), bem como o princípio da Legalidade previsto no art. 150, I, da Constituição Federal e no art. 97, III e IV, do CTN; (iv) contraria a Lei Complementar nº 116/2003, que prevê expressamente o arrendamento como hipótese de incidência do ISS, vedando consequentemente a tributação pelo IPI; (v) afronta o art. III, do GATT e o art. 98 do CTN, pois a aeronave arrendada é oriunda dos EUA e similar à *Legacy* da Embraer e não existe exigência do IPI internamente, no arrendamento do similar produzido no Brasil; (vi) viola o art. 35, III, do RIPI; (vii) afronta o Princípio da Seletividade (art. 153, § 3º, da CF), na medida em que o bem não pode ser consumido, sendo, pois, impossível medir a sua essencialidade; (viii) da não cumulatividade do IPI prevista no art. 153, § 3º, II, da CF/88, necessariamente deve resultar um crédito passível de ser utilizado pelo adquirente, advindo da operação anterior, o que inócorre *in casu*; (ix) ofende o Princípio da Isonomia Tributária (art. 150, II, da CF) porque não há incidência do IPI nos arrendamentos de aeronaves em território brasileiro, bem como por força das alíquotas diferenciadas na Tabela TIPI em função das atividades dos adquirentes; e (x) a Constituição não atribui competência à União para instituir o IPI na importação.

Tutela antecipada deferida para suspender a exigibilidade do IPI cobrado pela ré na importação objeto da Licença de Importação nº 03/0981252-3 (fls. 154/158).

Em face desta decisão, a UNIÃO interpôs agravo de instrumento, ao qual o Desembargador Federal Lazarano Neto atribuiu efeito suspensivo (fls. 201/202).

Em 31.08.2009, o Juiz *a quo* proferiu sentença, **julgando improcedente o pedido**, nos termos do art. 269, I, do Código de Processo Civil. Condenou a autora ao pagamento de custas processuais e honorários advocatícios de 10% sobre o valor da causa (fls. 323/330).

Irresignada, a autora interpôs apelação, repisando os argumentos já exarados na petição inicial (fls. 334/367).

Recurso recebido em ambos os efeitos (fls. 373).

Contrarrazões às fls. 375/377.

É o relatório.

Johonsom di Salvo
Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO:10042
Nº de Série do Certificado: 172FB228704EFD
Data e Hora: 03/06/2016 15:06:30

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0028119-77.2003.4.03.6100/SP

2003.61.00.028119-
2/SP

RELATOR : Desembargador Federal JOHONSOM DI SALVO
APELANTE : BERTIN LTDA
ADVOGADO : SP147935 FERNANDO DANTAS CASILLO GONCALVES e outro(a)
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 MARGARETH ANNE LEISTER E MARIA DA CONCEICAO
MARANHÃO PFEIFFER

VOTO

O Excelentíssimo Senhor Desembargador Federal Johonsom di Salvo, Relator:

Questiona-se acerca da possibilidade de incidência do IPI na operação de *leasing* de aeronave proveniente do exterior, sem opção de compra, conforme disposto no art. 13 da Instrução Normativa SRF nº 285/2003:

Art. 13. O II e o IPI devidos no caso de admissão temporária com pagamento proporcional, de acordo com o disposto no § 4º do art. 6º, serão pagos pelo importador por ocasião do registro da respectiva DI, mediante débito automático em conta, nos termos do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 206, de 25 de setembro de 2002.

Esta exigência encontra respaldo no art. 79 da Lei nº 9.430/96, que impõe tributação proporcional ao tempo de permanência no país aos bens admitidos temporariamente, *in verbis*:

Art. 79. Os bens admitidos temporariamente no País, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento.

A Constituição Federal cuida do IPI no art. 153, IV e §§ 1º e 3º. Atribui à União a competência para instituir o imposto e trata de suas características essenciais, a saber: possibilidade de alteração das alíquotas por decreto do Poder Executivo, observada a anterioridade nonagesimal (arts. 153, § 1º c/c art. 150, § 1º); seletividade; não cumulatividade; não incidência sobre exportações; e redução de impacto sobre aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

A Constituição Federal não tratou do fato gerador do IPI. Coube ao Código Tributário Nacional, recepcionado pela atual Constituição como Lei Complementar, estabelecer o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto, o que está conforme o art. 146, III, *a*, da Carta Magna.

Assim, o fato gerador do IPI é definido pelo art. 46 do Código Tributário Nacional nos seguintes termos:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

A legislação tributária estabelece que é fato gerador do IPI o **desembaraço aduaneiro** de produtos industrializados de procedência estrangeira (art. 46, I, CTN), circunstância que, ao contrário do que defende a autora, não tem como pressuposto a existência de compra e venda, sequer a transferência de titularidade do bem. Ou seja, não importa a que título a operação de importação é realizada, basta que aconteça o desembaraço aduaneiro de produto alienígena para que ocorra a hipótese de incidência do IPI.

Isso está estampado na regra inserta no art. 2º, I, e § 2º, da Lei nº 4.502/64:

Art. 2º Constitui fato gerador do impôsto:

I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;
(...)

*§ 2º O impôsto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto **ou o título jurídico a que se faça a importação** ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor.*

Destaco que a jurisprudência do STJ é remansosa nesse sentido:

EMEN: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPORTAÇÃO. AERONAVE. LEASING. INCIDÊNCIA. FATO GERADOR, DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

1. Esta Corte já se manifestou no sentido de que incide IPI sobre bens adquiridos do exterior, mesmo que por arrendamento mercantil, pois o fato gerador do imposto incidente sobre a mercadoria importada é o desembaraço aduaneiro.

2. "O STJ possui entendimento de que o fato gerador do IPI incidente sobre mercadoria importada é o desembaraço aduaneiro, consoante a dicção do art. 46, I, do CTN, sendo irrelevante se adquirida a título de compra e venda ou arrendamento, ainda que ocorra apenas a utilização temporária do bem" (AgRg no AREsp 236.056/AP, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13/9/2013).

3. Agravo regimental a que se nega provimento. ..EMEN:

(AGRESP 200901360723, OG FERNANDES, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:15/05/2015 ..DTPB:.)

EMEN: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPI. ARRENDAMENTO MERCANTIL. ADMISSÃO TEMPORÁRIA DE AERONAVE. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. O STJ possui entendimento de que o fato gerador do IPI incidente sobre mercadoria importada é o desembaraço aduaneiro, consoante a dicção do art. 46, I, do CTN, sendo irrelevante se adquirida a título de compra e venda ou arrendamento, ainda que ocorra apenas a utilização temporária do bem.

2. Agravo Regimental não provido. ..EMEN:

(AGARESP 201202033124, HERMAN BENJAMIN, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:13/09/2013 ..DTPB:.)

..EMEN: PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. ARESP. ART. 535 DO CPC. IPI. ARRENDAMENTO OPERACIONAL. FATO GERADOR. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. ADMISSÃO TEMPORÁRIA DE AERONAVE. INCIDÊNCIA PROPORCIONAL DO IMPOSTO.

1. O Tribunal de origem, bem ou mal, solucionou a controvérsia, apenas deixando de adotar a tese levantada pela ora agravante. Como se sabe, o magistrado não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações suscitadas pelas partes, desde que solucione a controvérsia fundamentadamente, hipótese dos autos.

2. Não há contradição na assertiva de ausência de prequestionamento acerca dos dispositivos apontados pela agravante e a conclusão de que inexistem vícios no acórdão

impugnado, com o consequente afastamento da violação do art. 535 do CPC.

3. Os artigos 86 do CC e 87 do Decreto nº 91.030/85 não foram debatidos no acórdão recorrido, o que atrai o óbice previsto na Súmula 211/STJ.

4. O fato gerador do IPI incidente sobre mercadoria importada é o desembaraço aduaneiro, consoante a dicção do art. 46, I, do CTN, sendo irrelevante se adquirida a título de compra e venda ou arrendamento, ainda que ocorra apenas a utilização temporária do bem. Precedente.

5. Agravo regimental não provido. ..EMEN:

(AGARESP 201102929268, CASTRO MEIRA, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:23/04/2012 ..DTPB:.)

No que tange às importações a título de *leasing*, a Lei nº 6.099/74 dispõe:

Art. 17 - A entrada no território nacional dos bens objeto de arrendamento mercantil, contratado com entidades arrendadoras domiciliadas no exterior, não se confunde com o regime de admissão temporária de que trata o Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, e se sujeitará a todas as normas legais que regem a importação. (Redação dada pela Lei nº 7.132, de 1983)

Art. 18. A base de cálculo, para efeito do imposto sobre Produtos Industrializados, do fato gerador que acorrer por ocasião da remessa de bens importados ao estabelecimento da empresa arrendatária, corresponderá ao preço atacado desse bem na praça em que a empresa arrendadora estiver domiciliada. (Redação dada pela Lei nº 7.132, de 1983)

§ 1º A saída de bens importados com isenção de impostos ficará isenta da incidência a que se refere o caput desse artigo. (Revogado pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 2º Nas hipóteses em que o preço dos bens importados para o fim de arrendamento for igual ou superior ao que seria pago pelo arrendatário se os importasse diretamente, a base de cálculo mencionado no caput deste artigo será o valor que servir de base para o recolhimento do Imposto Sobre Produtos Industrializados, por ocasião do desembaraço alfandegário desses bens.

Quanto à base de cálculo, como bem pontuou o Juiz *a quo* "...tal como o CTN e a lei n. 4.502/64, a lei especial a define como o preço do bem, o que não pode ser tido por ilegal apenas porque não se trata de compra e venda, mas de *leasing*, porque o § 2º supra é claro no sentido de que o preço de que se fala é 'o preço dos bens importados para fins de arrendamento' que não se confunde com aquele 'pago pelo arrendatário se os importasse diretamente'".

Não obstante, o art. 79 da Lei nº 9.430/96 veicula verdadeira *redução da base de cálculo* em benefício do contribuinte ao permitir que a cobrança do IPI se faça proporcionalmente ao tempo da permanência do bem em território nacional, prestigiando os princípios da capacidade contributiva e da isonomia.

Destarte, não há que se cogitar em inconstitucionalidade do art. 79 da Lei nº 9.430/96, por violação ao art. 146, III, *a*, da Constituição Federal, pois a base de cálculo proporcional é apenas um *benefício fiscal*, permanecendo válido o critério disposto no art. 47, I, do Código Tributário Nacional.

Outro não é o entendimento do STJ e desta Corte:

..EMEN: TRIBUTÁRIO. IPI. FATO GERADOR. ARRENDAMENTO MERCANTIL DE AERONAVE. ADMISSÃO TEMPORÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE BASE DE CÁLCULO PROPORCIONAL. ART. 79, DA LEI N. 9.430/96.

1. O fato gerador do IPI incidente sobre mercadoria importada é o desembaraço aduaneiro, na forma do art. 46, I, do CTN, irrelevante se adquirida a título de compra e venda ou arrendamento (art. 2º, §2º, da Lei n. 4.502/64), tendo por base de cálculo o preço que o produto alcançaria (ou seja, "poderia alcançar") em uma venda idealizada (art. 47, I, c/c art. 20, II, do CTN).

2. Desse modo, o art. 79, da Lei nº 9.430/96, ao permitir a cobrança proporcional do IPI incidente sobre bem admitido temporariamente no território nacional, veicula verdadeira redução da base de cálculo do imposto, regulamentada pelo art. 324, do RAD (Decreto n. 4.543/2002).

3. Recurso especial não provido. ..EMEN:

(RESP 200801703459, MAURO CAMPBELL MARQUES, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:28/04/2011 ..DTPB:.)

TRIBUTÁRIO. IPI. ARRENDAMENTO OPERACIONAL. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. IMPORTAÇÃO DE AERONAVE. EQUÍVOCO DO INTERESSADO NA EFETIVAÇÃO DO DEPÓSITO JUDICIAL. RESPONSABILIDADE DO DEPOSITANTE.

1. Afigura-se cabível a incidência do IPI no momento do desembaraço aduaneiro de produto importado por meio de contrato de leasing operacional, ainda que não haja a transferência da propriedade para o importador.

2. Não se vislumbra, no caso, qualquer vício formal de constitucionalidade em relação ao Decreto nº 2.889/98, à Instrução Normativa nº 150/99 e à Instrução Normativa nº 285/03 (que regulamentam o art. 79, da Lei nº 9.430/96), posto que o legislador, legitimado a suprimir totalmente o benefício também o é, com maior razão, à simples redução, não havendo, portanto, que se falar em inovação da base de cálculo da exação.

3. Não há que se falar em inobservância do artigo 146, III da Constituição Federal no que toca à base de cálculo do IPI proporcional prevista pelo art. 79 da Lei nº 9.430/96. A fórmula de apuração do IPI devido na importação, segundo consta do Decreto nº 2.889/98, da Instrução Normativa SRF nº 150/99 e da Instrução Normativa SRF nº 285/03, que regulamentam o artigo 79 da Lei nº 9.430/96, continua fulcrada no critério disposto no artigo 47, I do Código Tributário Nacional. O elemento temporal, relativo ao período de permanência do bem, e o fator de vida útil do mesmo prestar-se-iam unicamente à definição da parte daquela base de cálculo insujeita ao benefício fiscal.

(...)

7. Apelação do impetrante a que se nega provimento.

8. Agravos regimentais da União e da CEF providos.

(AMS 00045216620054036119, DESEMBARGADORA FEDERAL CECÍLIA MARCONDES, TRF3 - TERCEIRA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:16/08/2013 ..FONTE_REPUBLICACAO:.)

Por tudo isso, não há que se cogitar em violação ao art. 14, I, da Lei nº 4.502/64, art. 131, I, *a*, do RIPI, art. 150, I, da Constituição Federal e art. 97, III e IV, do CTN.

A incidência do IPI no desembaraço aduaneiro de aeronave objeto de arrendamento mercantil também não ofende a Lei Complementar nº 123/2006, uma vez que não há nada que impeça a incidência concomitante do **IPI** e do **ISS**, já que eles têm fatos geradores distintos. O IPI, incidente na importação

do bem arrendado e de competência da UNIÃO, tem como fato gerador o *desembaraço aduaneiro*, ao passo que o ISS, de competência dos Municípios, tem como fato impositivo a *prestação de serviços*, desde que definidos em Lei Complementar. Destarte, não há que se cogitar em bitributação.

Nesse sentido:

AGRAVO DE INSTRUMENTO - TRIBUTÁRIO - ADUANEIRO - ADMISSÃO TEMPORÁRIA - IPI - INTERNAMENTO DE AERONAVE SEM OPÇÃO DE COMPRA. INCIDÊNCIA - ARTIGO 379 DO REGULAMENTO ADUANEIRO. O IPI é de competência da União Federal nos termos do inciso IV do artigo 153 da CF/88, mas já vinha tratado na Lei 4.502/64 que trazia em seu art. 34 o fato gerador como sendo o desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira ou a saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado. Deve-se reconhecer que a hipótese de incidência do IPI não é propriamente a industrialização do produto, mas sim a realização de operações com produtos industrializados. Nesse sentido, relevante para o IPI é a sua entrada no circuito econômico independentemente de sua operação, se a saída do estabelecimento ou a importação. Ausente o entendimento de que a legislação ordinária que extraiu a validade do citado art. 46, inciso I, do CTN é inconstitucional por ser incompatível com a Carta Magna ao definir o desembaraço aduaneiro como fato gerador de um tributo - no caso o IPI - utilizando situação contida no campo de abrangência de outro, qual seja, do imposto de importação. Em face do disposto nos arts. 17 e 18 da Lei nº 6.099/74, na redação dada pela Lei nº 7.132/83, os bens introduzidos no Território Nacional, sob o regime de arrendamento mercantil estão sujeitos à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI). Não há que se falar em inobservância dos artigos 146, III e 154, I da CF no que tange à base de cálculo do IPI prorracional prevista pelo artigo 79 da Lei nº 9.430/96. O artigo 379 do Regulamento Aduaneiro declara que não se aplica o regime de admissão temporária à entrada no território aduaneiro de bens objeto de arrendamento mercantil financeiro, contratado com entidades arrendadoras domiciliadas no exterior. Inexistência de bitributação, no que se refere à incidência do IPI concomitante ao ISS, pois os dois impostos possuem fatos geradores distintos. Improcedente a alegação de que a exigibilidade do IPI na importação de aeronave ofenderia o artigo III do GATT e 98 do CTN, em razão do determinado no artigo 48, VI, do Decreto nº 1.367/98 - RIPI (uso militar). Agravo de instrumento a que se nega provimento.

(AI 00310134120134030000, DESEMBARGADORA FEDERAL MARLI FERREIRA, TRF3 - QUARTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:20/03/2014 ..FONTE_REPUBLICACAO:.)

Também não prospera a alegação de que a exigência do IPI ofenderia o artigo III do GATT (Tratamento Nacional) e o art. 98 do CTN, pois a não incidência do tributo é que privilegiaria o bem de procedência estrangeira em detrimento dos produtos nacionais. Como bem apontou o Juiz a quo "a incidência do IPI na importação tem como função extrafiscal a incorporação do imposto no valor do produto ao consumo, como ocorre com os nacionais, sob pena de desoneração dos estrangeiros em prejuízo destes". E continua: "Ainda que o IPI não incida internamente sobre as operações de leasing em si, incide em momento anterior na cadeia de circulação do produto, o que não ocorre com os provenientes do exterior, demandando esta incidência no momento da importação, alcançando-se, assim, o tratamento equiparado".

Para corroborar, colaciono precedente desta Corte:

TRIBUTÁRIO - I.P.I. - ARRENDAMENTO MERCANTIL - DESEMBARAÇO ADUANEIRO - REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA - GATT - PRODUTO ESTRANGEIRO.

I - Afigura-se cabível a incidência do IPI no momento do desembaraço aduaneiro de produto importado por meio de contrato de leasing operacional, ainda que não haja a transferência da propriedade para o importador.

II - Não se vislumbra, no caso, qualquer vício formal de constitucionalidade em relação ao Decreto nº 2.889/98, à Instrução Normativa nº 150/99 e à Instrução Normativa nº 285/03 (que regulamentam o art. 79, da Lei nº 9.430/96), posto que o legislador, legitimado a suprimir totalmente o benefício também o é, com maior razão, à simples redução, não havendo, portanto, que se falar em inovação da base de cálculo da exação.

III - O fato de ser o produto oriundo de país signatário do GATT não impede a cobrança do IPI, devido ao tratamento tributário uniforme que deve haver entre produtos nacionais e produtos importados de país signatário deste acordo.

IV - Apelação a que se nega provimento.

(AC 00105273720054036104, DESEMBARGADORA FEDERAL CECILIA MARCONDES, TRF3 - TERCEIRA TURMA, e-DJF3 Judicial 2 DATA:16/12/2008 PÁGINA: 77 ..FONTE_REPUBLICACAO:.)

Quanto aos princípios da isonomia e da seletividade, muito bem discorreu o Juiz *a quo*, motivo pelo qual transcrevo parte da sentença, adotando-a, também, como razão de decidir:

"(...) não há ofensa ao princípio da isonomia entre as empresas que arrendam aeronaves internamente e as que o fazem no exterior; se a incidência do IPI em casos como o presente se presta precisamente para que os produtos importados e nacionais tenham a mesma carga tributária.

(...)

O princípio da seletividade também é preservado, porque para que se afira a essencialidade do produto basta que seja passível de uso, não se exigindo para tanto disponibilidade ou consumo no sentido de exaurimento. No caso em tela, o produto, aeronave, é, sem dúvida, consumido, quando dele se faz uso para viagens aéreas.

Nessa esteira, em atenção ao referido princípio constitucional, a TIPI estabelece alíquotas diferenciadas na tributação de aeronaves, em função da atividade de seus adquirentes, alcançando de forma menos gravosa as aeronaves utilizadas para fins que mais essenciais:

'Notas Complementares (NC) da TIPI

NC (88-1) Ficam reduzidas a zero as alíquotas dos produtos classificados na posição 8802 (exceto os do código 8802.60.00):

a) quando adquiridos ou arrendados por empresa concessionária de linha regular de transporte aéreo;

b) quando adquiridos ou arrendados por empresa de aerofotogrametria, autorizadas pelo Ministério da Defesa; e

c) os aviões agrícolas, assim inscritos no Registro Aeronáutico Brasileiro - RAB NC (88-2) Ficam reduzidas para 5% as alíquotas relativas aos produtos classificados na posição 8802, quando adquiridos ou arrendados por empresa que explore serviços de táxi-aéreo.

NC (88-3) Ficam a zero as alíquotas dos produtos classificados na subposição 8802.1, quando adquiridos ou arrendados pelos órgãos de segurança pública da União, dos Estados e do Distrito Federal.'

Esta distinção, ao contrário do que alega a autora, prestigia os princípios da seletividade, da isonomia e da capacidade contributiva, longe de afrontá-los. A autora tem por objeto social 'comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar', de forma que se valerá da aeronave para seu exclusivo uso, como meio de transporte próprio, diferentemente das atividades beneficiadas por menor alíquota, cujo uso do produto é franqueado ao público, ou voltado à aerofotogrametria ou à agricultura, o que caracteriza maior essencialidade.

(...)"

Ademais, a jurisprudência desta C. Turma é remansosa no sentido de que "não pode o Judiciário substituir atribuição que a Constituição concede aos demais Poderes da União, nesse ponto em que indevidamente o Judiciário incursionaria pelos meandros das funções legislativa e administrativa, em esfera tributária, para dizer, ele Judiciário, o que deve ou não ser essencial para fins de incidência de I.P.I." (TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, AMS 0016666-56.2001.4.03.6100, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL JOHONSOM DI SALVO, julgado em 21/11/2013, e-DJF3 Judicial 1 DATA:29/11/2013).

E ainda:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO. APLICAÇÃO DO ART. 557, CAPUT, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IPI. ARRENDAMENTO MERCANTIL DE AERONAVE (LEASING). INCIDÊNCIA. INEXISTÊNCIA DA TRANSFERÊNCIA DA TITULARIDADE. INSIGNIFICÂNCIA. BASE DE CÁLCULO DEFINIDA NO CTN. DESNECESSIDADE DE LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE. DISCRICIONARIEDADE DO LEGISLADOR. AGRAVO DESPROVIDO.

1. Para a aplicação do disposto no art. 557 do CPC não há necessidade de a jurisprudência dos Tribunais ser unânime ou de existir súmula dos Tribunais Superiores a respeito. Ademais, o recurso pode ser manifestamente improcedente ou inadmissível mesmo sem estar em confronto com súmula ou jurisprudência dominante. Precedentes do STJ.

2. A jurisprudência do e. Supremo Tribunal Federal é assente em reconhecer que, conquanto não tenha havido transferência de propriedade do bem, o IPI é devido. Isso porque qualquer bem industrializado que ingresse em território nacional, seja por meio de importação, seja por meio de arrendamento mercantil, está sujeito à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados.

3. O IPI está estatuído na Constituição Federal (artigo 153, IV) e no Código Tributário Nacional (artigos 46 a 51 da Lei nº 5.172/66), recepcionado pela Constituição como lei complementar. Nesses diplomas encontram-se definidos o fato gerador, a base de cálculo, a alíquota, os sujeitos ativo e passivo, bem como a seletividade e a não cumulatividade do IPI.

4. A Lei nº 9.430/96, por sua vez, não criou nenhuma espécie de tributo, e sim apenas previu que a incidência do IPI em relação aos bens introduzidos temporariamente no território nacional será feita de forma proporcional ao tempo de permanência dos bens no País, nos termos estabelecidos em regulamento, estes que, por apenas fixar critérios para o cálculo da proporcionalidade não constituem afronta ao princípio da legalidade tributária, haja vista que não se trata de matéria reservada à legalidade estrita.

5. Não cabe ao Poder Judiciário adentrar na discricionariedade que detêm os poderes legislativo e executivo para delimitar a seletividade do IPI, exceto nos casos de evidente afronta a tal princípio, o que não é o caso dos autos. Precedentes do TRF da 3ª Região.

3. Agravo desprovido.

(AMS 00074455020054036119, DESEMBARGADOR FEDERAL NELTON DOS SANTOS, TRF3 - SEXTA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:08/05/2015 ..FONTE_REPUBLICACAO:.)

Por fim, calha registrar que a técnica de não cumulatividade deve resguardar a cadeia mercantil contra o exagero tributário, e não uma operação isolada.

Quanto ao IPI, a não cumulatividade é técnica de tributação que, impedindo a incidência "em cascata" do imposto (múltipla tributação sobre a mesma base econômica) que acaba onerando o sistema produtivo/comercial, busca impedir em relação a um certo produto um ônus tributário muito elevado.

A não cumulatividade como técnica de tributação menos onerosa restringe-se ao contribuinte industrial ou ao comerciante.

Como ensina com precisão o Juiz Federal Rodrigo Koehler Ribeiro: "somente se pode considerar a cumulatividade quando não se estiver tratando de um fato unicamente considerado, mas sim de um ciclo econômico formado por várias operações, sejam elas com o mesmo sujeito passivo, sejam com sujeitos passivos distintos" (Revista de Doutrina TRF/4 - versão digital - edição nº 18 - 25/6/2007).

Sucedê que no caso o bem tributado não se encontra inserido num sistema produtivo e assim não há porque ser protegido contra carga tributária que na verdade incidirá uma vez só e não em "cadeia produtiva". Sim, pois se trata de aeronave que adentrou em território nacional por prazo determinado em virtude de contrato de arrendamento, sem opção de compra, de modo que a inexistência de crédito de IPI não importa qualquer acinte ao princípio da não cumulatividade.

Nesse sentido, a jurisprudência do STF:

*Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. PRELIMINAR DE REPERCUSSÃO GERAL. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE. ÔNUS DO RECORRENTE. **IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. ARRENDAMENTO OPERACIONAL. AERONAVE. IMPORTAÇÃO PELO REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. LEI 9.430/96. OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. INOCORRÊNCIA. BEM NÃO INSERIDO NA CADEIA DE PRODUÇÃO. AUSÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO. PRECEDENTES. PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE. FUNDAMENTAÇÃO RECURSAL DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.***

(ARE 859893 AgR, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 05/05/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-093 DIVULG 19-05-2015 PUBLIC 20-05-2015)

Ante o exposto, **nego provimento à apelação.**

É como voto.

Johonsom di Salvo
Desembargador Federal

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO:10042

Nº de Série do Certificado: 172FB228704EFD

Data e Hora: 03/06/2016 15:06:33
